

PENERAPAN *ACTIVITY-BASED COSTING SYSTEM* UNTUK MENENTUKAN HARGA POKOK PRODUKSI PT. CELEBES MINA PRATAMA

Oleh:
Danang Rahmaji

Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi
Universitas Sam Ratulangi Manado
email: danangrj@yahoo.com

ABSTRAK

PT. Celebes Mina Pratama yang selama ini masih menggunakan Sistem Tradisional dengan metode *Full Costing* mempunyai aset tetap Rp.7.127.242.784 dari total aset Rp.13.740.563.379. *Activity-Based Costing System* mampu memberikan perhitungan Harga Pokok Produksi yang lebih akurat. Penelitian ini mempunyai tiga tujuan utama. Pertama, bertujuan untuk mengetahui perhitungan Harga Pokok Produksi dengan metode tradisional yang digunakan oleh perusahaan. Kedua, untuk mengetahui perhitungan Harga Pokok Produksi dengan *Activity-Based Costing System*. Ketiga, untuk mengetahui perbedaan besarnya Harga Pokok Produksi pada perusahaan dengan menggunakan metode tradisional dan *Activity-Based Costing System*. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumentasi dan wawancara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Activity-Based Costing System* apabila dibandingkan dengan metode tradisional maka memberikan hasil yang lebih besar. Perbedaan yang terjadi disebabkan karena pembebanan biaya overhead pada masing-masing produk. Pada metode tradisional biaya overhead pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *cost driver* saja yaitu jumlah unit produksi. Pada *Activity-Based Costing System* biaya overhead pada masing-masing produk dibebankan pada beberapa *cost driver* sehingga *Activity-Based Costing System* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap produk secara tepat berdasar konsumsi masing-masing aktivitas.

Kata kunci: *activity based costing system*

ABSTRACT

PT. Celebes Mina Pratama that still use traditional system with full costing method has fixed assets Rp.7.127.242.784 from total assets Rp.13.740.563.379. Activity-Based Costing System is able to provide the Cost of Production calculations more accurate. This study has three main objectives. First, it aims to determine the calculation of Cost of Production with the traditional methods used by the company. Second, to determine the calculation of Cost of Production with Activity-Based Costing System. Third, to determine the magnitude of difference in Cost of Production in the company using the traditional method and Activity-Based Costing System. Data collection methods used in this study is documentation and interviews. The results showed that the Activity-Based Costing System when compared to traditional methods that deliver greater results. The difference is caused by the overhead of loading on each product. In traditional methods of overhead costs to each product is only charged on only one cost driver is the number of units of production. In Activity-Based Costing System overhead on each product are charged to multiple cost drivers so that Activity-Based Costing System able to allocate activity costs to each product in a timely basis each consumption activity.

Keywords: *activity based costing system*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Proses produksi ikut mengalami perubahan seiring dengan perkembangan teknologi dan informasi. Dari peningkatan pemakaian mesin-mesin untuk berproduksi yang menggantikan pemakaian tenaga kerja, maka kebutuhan akan tenaga kerja pun berkurang. Dengan meningkatnya penggunaan mesin maka komposisi biaya produksi dalam perusahaan secara perlahan-lahan mengalami perubahan yaitu adanya penurunan biaya tenaga kerja dan kenaikan biaya *overhead* pabrik.

Ketidaktepatan dalam perhitungan harga pokok produksi membawa dampak yang merugikan bagi perusahaan, karena harga pokok produksi berfungsi sebagai dasar untuk menetapkan harga jual dan laba, sebagai alat untuk mengukur efisiensi pelaksanaan proses produksi serta sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi manajemen perusahaan.

PT. Celebes Mina Pratama memproduksi 3 jenis produk yaitu *Ikan Kayu*, *Hana Katsuo* dan *Fish Meal*. Proses produksi perusahaan tersebut menggunakan berbagai macam mesin sehingga menyerap biaya yang banyak, hal itu dapat dilihat dari besarnya total aset tetap PT. Celebes Mina Pratama yang mencapai Rp.7.127.242.784 dari total aset perusahaan keseluruhan sebesar Rp.13.740.563.379. Untuk perhitungan harga pokok produksi data tersebut memerlukan ketepatan dan kecermatan dalam menghitung dan membebankannya sesuai dengan jumlah yang telah dikonsumsi oleh aktivitas pembuatan produk. Oleh karena itu, muncul metode baru dalam perhitungan harga pokok produksi yang dikenal dengan nama *Activity-Based Costing System*.

Activity-Based Costing System merupakan metode akuntansi biaya dimana pembebanan harga pokok produk merupakan penjumlahan seluruh biaya aktivitas yang menghasilkan (produk) barang atau jasa. Dasar alokasi yang digunakan adalah jumlah aktivitas dalam setiap *Cost Pool* tersebut. Metode ini menggunakan jenis pemicu biaya yang lebih banyak sehingga dapat mengukur sumber daya yang digunakan oleh produk secara lebih akurat.

Berdasarkan pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Wijayanti (2011) tentang Penerapan *Activity-Based Costing System* Untuk Menentukan Harga Pokok Produksi Tekstil, sehingga atas dasar pemikiran ini maka si penulis melakukan penelitian yaitu apakah dengan *Activity-Based Costing System* dapat dijadikan sebagai salah satu alternatif metode penentuan harga pokok produksi dalam mencapai tujuan dari perusahaan.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yaitu untuk membandingkan sistem perhitungan harga pokok produksi yang selama ini digunakan oleh perusahaan dengan metode *Activity-Based Costing System*.

TINJAUAN PUSTAKA

Akuntansi Biaya

Mulyadi (2012:7) menyatakan bahwa akuntansi biaya adalah proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian biaya, pembuatan dan penjualan produk atau jasa, dengan cara-cara tertentu, serta penafsiran terhadapnya. Akuntansi biaya menghasilkan informasi untuk memenuhi berbagai macam tujuan. Untuk tujuan penentuan kos produksi, pengendalian biaya, tujuan pengambilan keputusan khusus.

Konsep Biaya

Mursyidi (2010:14), mengemukakan bahwa biaya adalah suatu pengorbanan yang dapat mengurangi kas atau harta lainnya untuk mencapai tujuan, baik yang dapat dibebankan pada saat ini maupun pada saat yang akan datang. Duniadan Abdullah (2012:22) menyatakan bahwa biaya adalah pengeluaran-pengeluaran atau nilai pengorbanan untuk memperoleh barang atau jasa yang berguna untuk masa yang akan datang, atau mempunyai manfaat melebihi satu periode akuntansi.

Objek Biaya

Witjaksono (2013:13) menyatakan bahwa objek biaya adalah biaya-biaya yang digunakan dalam sistem akuntansi manajemen untuk mengukur dan menentukan biaya.

Harga Pokok Produksi

Dunia dan abdullah, (2012:24) mengemukakan bahwa biaya produksi adalah biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan kegiatan manufaktur. Biaya produksi dibagi ke dalam tiga kategori besar, yaitu: bahan langsung (*direct material*), tenaga kerja langsung (*direct labor*), dan biaya *overhead* pabrik (*manufacturing overhead*).

Activity-Based Costing System

Activity-Based Costing menghitung biaya produk dan membebankan biaya produk sesuai dengan objek biayanya., berdasarkan aktivitas yang dibutuhkan untuk menghasilkan suatu barang dan jasa. Dunia dan Abdullah (2012:318) *Activity-Based Costing System* atau sistem biaya berdasarkan aktivitas dapat didefinisikan sebagai suatu sistem pendekatan perhitungan biaya yang dilakukan berdasarkan aktivitas-aktivitas yang ada di perusahaan. Simamora (2012:117) sistem penentuan biaya pokok berbasis aktivitas (*activity-based costing system*) ialah sistem akuntansi yang terfokus pada aktivitas-aktivitas yang dilakukan untuk menghasilkan produk atau jasa.

Hirarki Biaya

Untuk melakukan kalkulasi biaya, sistem *Activity-Based Costing* mengenal apa yang disebut dengan hirarki biaya, yaitu pengelompokan biaya menjadi *Cost Pool* yang berbeda atas dasar jenis pemicu biaya yang berbeda pula dan didasarkan pada alasan kesulitan penetapan hubungan sebab-akibat antara sumberdaya dengan aktivitas dan produk. Mursyidi (2010:288) ada empat hirarki biaya dalam sistem *Activity-Based Costing*, yaitu:

1. *Output unit-level cost*
2. *Batch-level cost*
3. *Product (or services)-sustaining cost*
4. *Facility-sustaining cost*

Manfaat Penerapan Activity-Based Costing System

Manfaat penerapan sistem *Activity-Based Costing* menurut Dunia dan Abdullah (2012:328), sebagai berikut:

1. Membantu mengidentifikasi ketidakefisienan yang terjadi dalam proses produksi, baik per departemen, per produk ataupun per aktivitas.
2. Membantu pengambilan keputusan dengan lebih baik karena perhitungan biaya atas suatu objek biaya menjadi lebih akurat.
3. Membantu mengendalikan biaya (terutama biaya *overhead* pabrik) kepada level individual dan level departemental.

Perbandingan Sistem Akuntansi Biaya Konvensional dengan Activity-Based Costing System

Beberapa perbandingan antara sistem biaya konvensional dan sistem biaya *Activity-Based Costing* (ABC) oleh Dunia dan Abdullah (2012:319) adalah sebagai berikut:

1. Sistem biaya *Activity Based Costing* menggunakan aktivitas-aktivitas sebagai pemicu biaya (*Cost Driver*) untuk menentukan seberapa besar konsumsi biaya *overhead* dari setiap produk. Sedangkan sistem biaya konvensional mengalokasikan biaya *overhead* hanya berdasarkan satu atau dua basis alokasi yang non representatif.
2. Sistem biaya *Activity-Based Costing* memfokuskan pada biaya, mutu dan faktor waktu. Sistem biaya konvensional terfokus pada performa keuangan jangka pendek seperti laba. Apabila sistem biaya konvensional digunakan untuk penentuan harga dan profitabilitas produk, angka-angkanya tidak dapat diandalkan
3. Sistem biaya *Activity-Based Costing* memerlukan masukan dari seluruh departemen persyaratan ini mengarah ke integrasi organisasi yang lebih baik dan memberikan suatu pandangan *funksional* silang mengenai organisasi.
4. Sistem biaya *Activity-Based Costing* mempunyai kebutuhan yang jauh lebih kecil untuk analisis varian daripada sistem konvensional, karena kelompok biaya (*cost pools*) dan pemicu biaya (*cost driver*) jauh lebih akurat dan jelas, selain itu ABC dapat menggunakan data biaya *historis* pada akhir periode untuk menghilangkan biaya aktual apabila kebutuhan muncul.

Proses Implementasi *Activity-Based Costing System*

Tahapan penyusunan hingga implementasi *Activity-Based Costing* menurut Dunia dan Abdullah (2012:323), yaitu:

1. Memeriksa ulang seluruh informasi keuangan perusahaan.
2. Menentukan tujuan penerapan *Activity-Based Costing System*.
3. Menetapkan aktivitas utama yang menyebabkan perubahan pada beban tidak langsung/*overhead*.
4. Menghubungkan biaya tidak langsung dengan aktivitas sehingga dapat dihitung tarif (*rate*) per unit untuk setiap dasar alokasi yang digunakan untuk membebankan biaya tidak langsung.
5. Menghitung biaya tidak langsung yang dibebankan pada setiap objek biaya.
6. Menghitung total biaya untuk setiap objek biaya.
7. Menggunakan hasil perhitungan *Activity-Based Costing* tersebut untuk melakukan perbaikan dan pengambilan keputusan yang relevan.

Penelitian Terdahulu

Wijayanti (2011) PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang adalah suatu perusahaan industri tekstil. Penelitian tersebut menghasilkan kesimpulan bahwa dengan *Activity-Based Costing System* menetapkan harga pokok produksi yang relatif lebih mahal dari sistem tradisional. Hal ini karena dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* biaya *Overhead* Pabrik pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *Cost Driver*, sehingga sistem *Activity-Based Costing* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas. Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Ratna dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini adalah bahwa dalam penelitian yang dilakukan oleh Ratna menggunakan perusahaan manufaktur di bidang industri khususnya pemintalan benang. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Ratna dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah kesamaan dalam hal subjek penelitian. Perusahaan yang diteliti menggunakan sistem konvensional dalam pembebanan biaya produksi sehingga perlu dilakukan penelitian dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* untuk mengevaluasi keakuratan perhitungan yang dilakukan saat ini.

Karamoy (2012) RS. TK III. R. W. Mongisidi Manado salah satu rumah sakit yang memiliki berbagai macam jasa pelayanan kesehatan, khususnya unit rawat inap yang juga memiliki beragam kelas perawatan dan fasilitas. Penelitian ini menghasilkan kesimpulan perhitungan biaya produk yang digunakan oleh pihak manajemen rumah sakit banyak menimbulkan distorsi biaya, karena konsumsi sumber daya pada masing-masing aktivitas tidak sama. Setelah menggunakan metode *Activity-Based Costing System* pada RS. TK III. R. W. Mongisidi Manado diketahui mengalami kerugian pada tahun 2011, karena kesalahan manajemen dalam menerapkan metode perhitungan harga pokok sehingga menghasilkan data yang kurang tepat dan berdampak buruk pada pengambilan keputusan untuk penentuan harga jual. Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Indria dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini adalah bahwa dalam penelitian yang dilakukan oleh Indria menggunakan perusahaan jasa di bidang kesehatan khususnya rumah sakit. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Indria dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah kesamaan dalam penerapan metode *Activity-Based Costing System* untuk mengevaluasi keakuratan perhitungan yang dilakukan saat ini.

Widjajanti (2009) Perhitungan harga pokok produksi yang diterapkan pada PT. Nilas Wahana Antika dihitung berdasarkan metode harga pokok pesanan. Harga pokok produksi tersebut dihitung dengan menjumlahkan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik. Pembebanan biaya overhead ke produk yang dilakukan oleh PT. Nilas Wahana Antika hanya berdasarkan tingkat unit, sehingga hal tersebut menimbulkan distorsi dalam perhitungan harga pokok produksi. Distorsi tersebut berupa pembebanan biaya yang terlalu tinggi sehingga perhitungan harga pokok produksi tidak secara akurat menggambarkan konsumsi aktivitas setiap produk. Perbedaan penelitian yang dilakukan oleh Putri dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini adalah bahwa dalam penelitian yang dilakukan oleh Putri menggunakan metode kuantitatif. Persamaan penelitian yang dilakukan oleh Indria dengan penelitian yang dilakukan peneliti saat ini adalah kesamaan dalam penerapan metode *Activity-Based Costing System* untuk mengevaluasi keakuratan perhitungan yang dilakukan saat ini.

Sehubungan dengan penulisan penelitian ini, agar bisa mengamati bahwa ada banyak hal yang dapat dijadikan sebagai dasar persamaan antara beberapa penelitian yang telah dikemukakan diatas, yaitu metode-metode yang digunakan dalam penelitian serta bagaimana menentukan harga pokok produksi dengan perhitungan *Activity-Based Costing System*. Sedangkan perbedaan yang dapat dilihat dari penelitian sebelumnya

yaitu mengenai objek penelitian dimana objek yang dipakai penulis yaitu PT Celebes Mina Pratama Bitung yang merupakan perusahaan industri yang memproduksi ikan kayu.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif yaitu penelitian yang berlandaskan pada filsafat *postpositivisme*, digunakan untuk meneliti kondisi obyek yang alamiah, (sebagai lawannya eksperimen) dimana peneliti adalah sebagai instrumen kunci, pengambilan sampel sumber data dilakukan secara *purposive* dan *snowball*, teknik pengumpulan dengan *trianggulasi* (gabungan), analisis data bersifat induktif/kualitatif, dan hasil penelitian kualitatif lebih menekankan makna dari pada generalisasi (Sugiyono 2010:14). Proses analisis kualitatif dalam tulisan ini dilakukan terhadap perhitungan harga pokok produksi pada PT. Celebes Mina Pratama.

Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di PT. Celebes Mina Pratama yang terletak di Bitung Sulut - Indonesia dengan waktu penelitian dilakukan selama dua bulan yaitu bulan januari sampai dengan bulan maret 2013.

Jenis dan Sumber Data

1. Jenis Data

a. Data Kualitatif

Kuncoro (2009:145) menyatakan bahwa data kualitatif merupakan data yang tidak dapat diukur dalam skala numerik. Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang berupa struktur organisasi, perlengkapan atau peralatan, dan proses pelaksanaan produksi.

b. Data Kuantitatif

Data Kuantitatif merupakan data yang diukur dalam suatu skala numerik, Kuncoro (2009:145). Data kuantitatif dipakai adalah data-data pendukung perhitungan berupa pengeluaran perusahaan pada tahun 2010, biaya dalam setiap tindakan yang dilakukan dalam proses produksi, banyaknya jumlah produksi.

Dalam penulisan penelitian ini digunakan dua sumber data berupa :

a. Data Primer

Oleh Indriantoro dan Supomo (2009:146) mengemukakan bahwa data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara). Dalam hal ini peneliti menggunakan data primer yang berasal dari bagian administrasi keuangan PT. Celebes Mina Pratama dalam bentuk laporan keuangan.

b. Data Sekunder

Data Sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain), Indriantoro dan Supomo (2009:147). Data sekunder yang digunakan peneliti dalam penelitian ini berasal dari buku-buku dan artikel-artikel yang berhubungan dengan judul penelitian ini.

Teknik Pengumpulan Data

Dalam penulisan ini data serta informasi-informasi diperoleh atau dikumpulkan melalui tahap-tahap sebagai berikut .:

1. Wawancara
2. Observasi
3. Dokumentasi

Metode Analisis

Dalam menganalisa data yang terkumpul penulis menggunakan metode analisis deskriptif yang bertujuan untuk memahami data yang dengan cara mengumpulkan, mengklasifikasikan, menganalisa dan menginterpretasikan data-data yang diperoleh dari PT. Celebes Mina Pratama dengan menghitung harga pokok

produksi dengan sistem tradisional, *Activity-Based Costing System* dan membandingkan hasil perhitungan dari kedua sistem tersebut.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Menghitung harga pokok produksi dengan sistem tradisional pada PT. Celebes Mina Pratama.
2. Menghitung harga pokok produksi dengan *Activity-Based Costing System*.
3. Menarik kesimpulan dan memberikan saran untuk dijadikan sebagai bahan masukan bagi manajemen perusahaan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Objek Penelitian

PT. Celebes Minapratama merupakan salah satu perusahaan yang bergerak dibidang perikanan (pengolahan ikan kayu/Arahon bushi atau dalam bahasa inggrisnya Dried Smoke Fish) yang terdapat di Bitung, Sulawesi Utara. Sejarah berdirinya adalah sebagai berikut : pada akhir tahun 1999 Bpk Albert O. Worang yang pada saat itu menjabat sebagai Direktur Utama PT. Manado Mina Citrataruna melihat bahwa pengolahan ikan Kayu sangat laris dipasarkan bahkan niat pembeli khususnya dari jepang sangat banyak.

Dengan melihat peluang yang sangat besar saat ini, muncul ide untuk melakukan pengembangan usaha pada bidang pengolahan Ikan Kayu sekalipun keadaan perekonomian pada waktu itu tidak begitu menguntungkan bagi eksportir, bahkan persaingan semakin ketat. Tetapi karena keinginan yang sangat besar untuk melakukan perluasan usaha, maka pada akhir tahun 1999, Bpk Alabert O. Worang menyerahkan jabatannya sebagai Direktur Utama PT. Manadomina Citrataruna dan langsung mendirikan perusahaan yang baru bersama-sama dengan Bapak Kornelius Kilapong, Bapak Jefry Pangkereggo (keduanya merupakan eks staf PT. Manadomina Citrataruna) dan Ibu Rine Kaunang. Pendirian perusahaan ini berdasarkan Akte Notaris Nomor 76 tanggal 24 Oktober 2000, dengan notaries M.S.E Pangemanan, SH yang dibuat di manado. SIUP : 179/18.07/SIUP/XI/2001 dan NPWP : 1.923.378.2-821

Pada bulan Oktober bulan 2000 pembangunan pabrik dimulai. Dengan pertimbangan keamanan bangunan maka konstruksi yang digunakan adalah konstruksi baja yang dirancang sendiri serta melakukan perbaikan-perbaikan sesuai dengan pengalaman yang dimiliki. Setelah melalui perjuangan yang cukup panjang, pada tanggal 22 November 2001 PT. Celebes Minapratama resmi dinyatakan sebagai salah satu pabrik pengolahan ikan Kayu di Bitung, dan diresmikan oleh Walikota Bitung yang pada saat itu diwakili oleh Sekretaris Kota Bitung, yaitu Bapak Ir. H. Taroreh.

Hasil Penelitian

Jenis-jenis biaya produksi yang dikeluarkan oleh perusahaan yaitu meliputi biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, biaya overhead pabrik. Berikut ini merupakan ringkasan data produksi dari PT Celebes Mina Pratama yaitu sebagai berikut.

Tabel 1. Ringkasan Data Produksi PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010

Jenis Produk	Unit Produksi (Kg)	BBB (Rp)	BTKL (Rp)
Ikan Kayu	859.188	Rp.29.927.446.064	Rp.2.699.515.000
Hana Katsuo	2.918	Rp. 221.909.364	Rp. 4.220.910
Fish Meal	1.525.178	Rp. 0	Rp. 110.096.161
Jumlah	2.387.284	Rp.30.149.355.428	Rp.2.813.828.071

Sumber: PT. Celebes Mina Pratama

Adapun rincian dari biaya overhead pabrik dan daftar *Cost Driver* yang dikeluarkan oleh PT Celebes Mina pratama selama tahun 2010 adalah sebagai berikut.

Tabel 2. Biaya Overhead Pabrik PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010

No.	Keterangan	Jumlah (Rp)
1.	Biaya Bahan Pembantu	Rp.2.903.772.978
2.	Biaya Energi	Rp.275.898.380
3.	Biaya Tenaga Tak Kerja Langsung	Rp.521.115.186
4.	Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp.31.579.655
5.	Biaya Bengkel/reparasi dan Pemeliharaan mesin	Rp.37.125.500
6.	Biaya Penyusutan Bangunan	Rp.125.809.029
7.	Biaya Penyusutan Mesin	Rp.480.197.230
8.	Biaya Asuransi Bangunan	Rp.8.597.717
9.	Biaya Pemasaran	Rp.137.971.270
10.	Biaya PPB pabrik (Bangunan)	Rp.7.232.200
11.	Biaya PPh BBM	Rp.4.620.750
12.	Biaya Sanksi Administarsi	Rp.51.569.815
13.	Biaya PPh Pasal 23	Rp.258.000
14.	Biaya Ekspedisi/Ekspor/Administrasi	Rp.1.980.506.075
15.	Biaya Perlengkapan/Peralatan Produksi	Rp.259.885.259
Total BOP		Rp.6.826.139.044

Sumber: PT. Celebes Mina Pratama

Tabel 3. Daftar Cost Driver Tahun 2010

No.	Cost Driver	Ikan Kayu	Hana Katsuo	Fish Meal	Jumlah
1	Jumlah Unit	859.188	2.918	1.525.178	2.387.284 (kg)
2	Jumlah KWH	593.556	160	47.908	641.624 Kwh
3	Jumlah Inspeksi	88.689	144	7.167	96.000 jam
4	Luas Area	7.360	30	610	8.100 m2

Sumber: PT. Celebes Mina Pratama

Pembahasan

Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional

Perhitungan harga pokok produksi pada PT. Celebes Mina Pratama melalui dua tahap.

1. Tahap pertama

Tahap pertama yaitu biaya *overhead* pabrik diakumulasi menjadi satu kesatuan untuk keseluruhan pabrik dengan menggunakan dasar pembebanan biaya berupa unit produk. Perhitungan tarif tunggal berdasarkan unit produk dapat disajikan sebagai berikut:

Tarif tunggal berdasar unit produk

$$= \frac{\text{Rp.6.826.139.044}}{2.387.284 \text{ unit}}$$

$$= \text{Rp.2.859,37452 per unit}$$

2. Tahap kedua

Tahap kedua yaitu biaya *overhead* pabrik dibebankan ke produk dengan mengalikan tarif tersebut dengan biaya yang digunakan masing-masing produk. Perhitungan harga pokok produksi dengan sistem tradisional disajikan dalam tabel 4.8 sebagai berikut:

Tabel 4. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Sistem Tradisional

Ikan Kayu			
Elemen Biaya	Biaya Total (Rp)	Jumlah (kg)	Biaya per unit (Rp)
Biaya Utama	32.626.961.064	859.188	37.974,1815
Biaya <i>Overhead Pabrik</i> = $2.859,37452 \times 859.188$	2.454.489.649	859.188	2.859,37452
Jumlah			40.833,556
Hana Katsuo			
Elemen Biaya	Biaya Total (Rp)	Jumlah (kg)	Biaya Per Unit (Rp)
Biaya Utama	226.130.275	2.918	77.494,4537
Biaya <i>Overhead Pabrik</i> = $2.859,37452 \times 2.918$	8.877.771,78	2.918	2.859,37452
Jumlah			80.353,9537
Fish Meal			
Elemen Biaya	Biaya Total (Rp)	Jumlah (kg)	Biaya Per Unit (Rp)
Biaya Utama	110.096.161	1.525.178	72,1857783
Biaya <i>Overhead Pabrik</i> = $2.859,37452 \times 1.525.178$	2.651.298.652	1.525.178	2.859,37452
Jumlah			2.931,18578

Sumber: Data Sekunder yang telah diolah

Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Activity-Based Costing System

1. Prosedur tahap pertama

Tahap pertama menentukan harga pokok produksi berdasarkan *Activity-Based Costing System* adalah menelusuri biaya dari sumber daya ke aktivitas yang mengkonsumsinya. Tahap ini terdiri dari:

a. Mengidentifikasi dan menggolongkan aktivitas

Aktivitas PT. Celebes Mina Pratama dapat digolongkan menjadi empat level aktivitas.

Tabel 5. Klasifikasi biaya Pada PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010.

Level Aktivitas	Komponen BOP	Jumlah (Rp)
Aktivitas Level Unit	Biaya Bahan Pembantu	2.908.393.728
	Biaya Energi	275.898.380
	Biaya Penyusutan Mesin	1.764.984.292
Aktivitas Level Batch	Biaya Tenaga Kerja Tak Langsung	521.373.186
	Biaya Pemeliharaan Mesin	37.125.500
	Biaya perlengkapan/peralatan produksi	259.885.259
Aktivitas Level Produk	Biaya Pemasaran	162.862.970
	Biaya ekspedisi/eksport/administrasi	2.032.075.890
Aktivitas Level Fasilitas	Biaya Pemeliharaan Bangunan	38.811.855
	Biaya Penyusutan Bangunan	125.809.029
	Biaya Asuransi Bangunan	7.232.200
Total		8.134.452.289

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Pengidentifikasian ini dimaksudkan dalam penentuan tarif per unit *Cost Driver*. Data *Cost Driver* pada setiap produk dapat dilihat pada Tabel 4.6 berikut ini:

Tabel 6. Daftar Cost Driver pada PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010

Cost Driver	Ikan Kayu	Hana Katsuo	Fish Meal	Jumlah
Jumlah Unit	859.188	2.918	1.525.178	2.387.284 (kg)
Jumlah KWH	593.556	160	47.908	641.624 Kwh
Jumlah Inspeksi	88.689	144	7.167	96.000 jam
Luas Area	7.360	30	610	8.100 m2

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Pool Rate aktivitas level unit pada PT. Celebes Mina Pratama 2010 dapat dilihat pada tabel 4.7 sebagai berikut:

Tabel 7. Pool Rate Aktivitas Level Unit pada PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010.

Cost Pool	Elemen BOP	Jumlah (Rp)
Cost Pool 1	Biaya Bahan Pembantu	2.908.393.728
	Biaya Penyusutan mesin	1.764.984.292
Jumlah biaya		4.673.378.020
Jumlah unit produksi		2.387.284 unit
Pool Rate 1		Rp. 1.957,616293

Sumber: Data Sekunder yang telah diolah.

Cost Pool	Elemen BOP	Jumlah (Rp)
Cost Pool 2	Biaya Energi	275.898.380
Jumlah Biaya		275.898.380
Jumlah KWH		641.624
Pool rate 2		Rp. 430

Sumber: Data Sekunder yang telah diolah

Pool rate aktivitas level batch pada PT. Celebes Mina Pratama tahun 2010 dapat dilihat pada tabel 4.8 sebagai berikut:

Tabel 8. Pool Rate aktivitas level batch pada PT. Celebes Mina Pratama tahun 2010

Cost Pool	Elemen BOP	Jumlah (Rp)
Cost Pool 3	Biaya Tenaga Kerja tak Langsung	521.373.186
	Biaya Penyusutan mesin	37.125.500
	Biaya Perlengkapan/peralatan produksi	259.885.259
Jumlah biaya		818.383.945
Jam inspeksi		96.000
Pool Rate 3		8524.83

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Pool Rate aktivitas level produk dapat dilihat pada tabel 4.14 sebagai berikut:

Tabel 9 Pool Rate Aktivitas Level Produk pada PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010

Cost Pool	Elemen BOP	Jumlah (Rp)
Cost Pool 4	Biaya Pemasaran	162.862.970
	Biaya Ekspedisi/Ekspor/administrasi	2.032.075.890
Jumlah biaya		2.194.938.860
Unit produk		2.387.284 unit
Pool Rate 4		Rp. 919,429301

Sumber: Data Sekunder yang telah diolah

Pool rate aktivitas level fasilitas dapat dilihat pada tabel 4.10 sebagai berikut:

Tabel 10. Pool Rate Aktivitas Level Fasilitas Produk pada PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010

Cost Pool	Elemen BOP	Jumlah (Rp)
Cost Pool 5	Biaya Pemeliharaan Bangunan	38.811.855
	Biaya Penyusutan Bangunan	125.809.029
	Biaya Asuransi Bangunan	8.597.717
Jumlah biaya		173.218.601
Luas area		8.100m ²
Pool Rate 5		Rp.21.385

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

2. Prosedur tahap dua

Berdasarkan pembebanan biaya *overhead* pabrik yang telah dilakukan, maka perhitungan harga pokok produksi dengan menggunakan *Activity-Based Costing System* pada PT. Celebes Mina Pratama Tahun 2010 dapat disajikan pada Tabel 11 sebagai berikut :

Tabel 11. Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Activity-Based Costing System pada PT. Celebes Mina Pratama tahun 2010

Keterangan	Ikan kayu	Hana katsuo	Fish meal
BBB	Rp.29.927.446.064	Rp.221.909.364	0
BTKL	Rp.2.699.515.000	Rp.4.220.910	Rp.110.096.161
BOP (pembulatan)	Rp.2.798.947.638	Rp.10.102.209	Rp.4.471.037.060
HPP	Rp.35.425.908.702	Rp.236.232.483	Rp.4.581.133.221
Unit produk	859.188 kg	2.918 kg	1.525.178 kg
HPP per unit (pembulatan)	Rp.41.232	Rp.80.957	Rp.3.004

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Hasil perhitungan harga pokok produksi per unit pada tahun 2010 menggunakan *Activity-Based Costing System* diperoleh hasil harga pokok produksi untuk *Ikan kayu* adalah sebesar Rp.41.232,00, untuk *Hana katsuo* sebesar Rp.80.957,00 dan untuk *Fish meal* sebesar Rp.3.004,00.

Perbandingan Sistem Tradisional dengan Activity-Based Costing Sistem dalam menentukan Harga Pokok Produksi

Perbandingan harga pokok produksi sistem tradisional dengan *Activity-Based Costing System* dapat disajikan pada Tabel 12 sebagai berikut:

Tabel 12. Perbandingan Harga Pokok Produksi Sistem Tradisional dengan Activity-Based Costing System pada PT. Celebes Mina Pratama tahun 2010.

Jenis produk	Sistem tradisional	Sistem ABC	Selisih	Nilai kondisi
Ikan Kayu	40.833	41.232	+399	<i>Overrcost</i>
Hana Katsuo	80.354	80.957	+603	<i>Overrcost</i>
Fish Meal	2.931	3.004	+73	<i>Overrcost</i>

Sumber: Data sekunder yang telah diolah

Dari perhitungan di atas dapat diketahui bahwa hasil perhitungan harga pokok produksi dengan *Activity-Based Costing System* untuk *Ikan kayu* adalah sebesar Rp.41.232,00 untuk *Hana katsuo* sebesar Rp.80.957,00 dan untuk *Fish meal* sebesar Rp.3.004,00. Dari hasil tersebut jika dibandingkan dengan sistem tradisional, maka *Activity-Based Costing System* memberikan hasil yang lebih besar untuk produk *Ikan kayu*, *Hana katsuo* dan *Fish meal*. Selisih untuk *Ikan kayu* sebesar Rp.399 dan selisih untuk *Hana katsuo* sebesar Rp.603 sedangkan selisih untuk *Fish meal* sebesar Rp.73.

PENUTUP

Kesimpulan

1. Perhitungan harga pokok produksi menggunakan *Activity-Based Costing System* memberikan hasil yang lebih mahal dari sistem tradisional adalah pada *Ikan Kayu, Hana Katsuo* dan *Fish Meal*. Sistem tradisional memberikan perhitungan laba yang lebih besar dibandingkan dengan sistem *Activity-Based Costing*, dikarenakan perhitungan dengan sistem tradisional hanya menggunakan satu *cost driver* sehingga banyak terjadi distorsi-distorsi biaya dan menghasilkan perhitungan laba yang tidak *relevan*.
2. Perbedaan yang terjadi antara harga pokok produksi dengan menggunakan sistem tradisional dengan *Activity-Based Costing System* disebabkan karena pembebanan biaya *overhead* Pabrik pada masing-masing produk. Pada Sistem Tradisional biaya pada masing-masing produk hanya dibebankan pada satu *Cost Driver* saja. Akibatnya cenderung terjadi distorsi pada pembebanan biaya *overhead* pabrik. Pada metode *Activity-Based Costing System*, biaya *overhead* pabrik pada masing-masing produk dibebankan pada banyak *Cost Driver*, sehingga *Activity-Based Costing System* mampu mengalokasikan biaya aktivitas ke setiap jenis produk secara tepat berdasarkan konsumsi masing-masing aktivitas.

Saran

1. Harga pokok produksi pada PT. Celebes Mina Pratama dengan *Activity Based-Costing System* menampakkan hasil yang relatif lebih besar daripada harga pokok produksi dengan sistem tradisional, namun sebaiknya PT. Celebes Mina Pratama mengevaluasi kembali sistem pembebanan biayanya dalam menentukan harga pokok produksi karena harga pokok produksi akan mempengaruhi posisi produk di pasar.
2. Pihak manajemen sebaiknya mulai mempertimbangkan perhitungan harga produksi dengan menggunakan *Activity Based-Costing System* dengan tetap mempertimbangkan faktor-faktor eksternal yang lain seperti harga pesaing dan kemampuan masyarakat.

DAFTAR PUSTAKA

- Dunia, Firdaus Ahmad., Abdullah, Wasilah. 2012. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kedua. Salemba Empat. Jakarta
- Indriantoro, Nur., Supomo, Bambang. 2009. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. BPFE. Yogyakarta.
- Karamoy, Indria A. 2012. Penerapan Sistem Activity Based Costing (ABC) dalam Perhitungan Harga Pokok dan Penentuan Harga Jual Jasa Rawat Inap di RS. TK III. R.W. Mongisidi Manado Tahun 2012. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Sam Ratulangi. Manado.
- Kuncoro, Mudrajad. 2009. *Metode Riset Untuk Bisnis dan Ekonomi (Bagaimana meneliti dan menulis tesis?)*. Edisi ketiga. Erlangga. Yogyakarta.
- Mulyadi. 2012. *Akuntansi Biaya*. Edisi 5. Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Mursyidi. 2010. *Akuntansi Biaya*. cetakan kedua. Refika Aditama. Bandung.
- Simamora, Henry. 2012. *Akuntansi Manajemen*. Edisi ke-3. Star Gate Publisher. Riau.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Edisi ke-15. Alfabeta. Bandung.
- Widjajanti, Andjarwani Putri. 2009. Evaluasi Penerapan Activity-Based Costing System Sebagai Alternatif Sistem Biaya Tradisional Dalam Penentuan Harga Pokok Produksi (Studi Kasus pada Perusahaan Meubel PT. Nilas Wahana Antika Sukoharjo). *Skripsi*. STIE "AUB". Surakarta
- Wijayanti, Ratna. 2011. Penerapan Activity-Based Costing System untuk Menentukan Harga Pokok Produksi pada PT. Industri Sandang Nusantara Unit Patal Secang. *Skripsi*. Fakultas Ilmu Sosial dan Ekonomi Universitas Negeri. Yogyakarta.
- Witjaksono, Armanto. 2013. *Akuntansi Biaya*. Edisi Revisi. Graha Ilmu. Yogyakarta.